Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (piąta izba)

z dnia 12 maja 2016 r.*

Odesłanie prejudycjalne — Podatek od wartości dodanej — Dyrektywa 2006/112/WE — Artykuł 2 ust. 1 lit. c) i art. 9 ust. 1 — Podatnicy — Działalność gospodarcza — Pojęcie — Dowóz uczniów do szkół

W sprawie C-520/14

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowieniem z dnia 7 listopada 2014 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 18 listopada 2014 r., w postępowaniu:

Gemeente Borsele

przeciwko

Staatssecretaris van Financiën

oraz

Staatssecretaris van Financiën

przeciwko

Gemeente Borsele,

TRYBUNAŁ (piąta izba),

w składzie: J.L. da Cruz Vilaça, prezes izby, F. Biltgen, A. Borg Barthet (sprawozdawca), E. Levits i M. Berger, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: M. Ferreira, główny administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 26 listopada 2015 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Gemeente Borsele przez D. Bosa oraz A.T.M. Joore-van Zanten, belastingadviseurs,

* Język postępowania: niderlandzki.

— w imieniu rządu niderlandzkiego przez M. Bulterman, M. Gijzen oraz M. Noort, działające w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez V. Kaye oraz S. Simmons, działające w charakterze pełnomocników, wspierane przez R. Hilla, barrister,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios oraz G. Wilsa, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 23 grudnia 2015 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 2 ust. 1 lit. c) i art. 9 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT").

2 Wniosek ów został złożony w ramach sporu pomiędzy Gemeente Borsele (gminą Borsele) a Staatssecretaris van Financiën (sekretarzem stanu ds. finansów) w przedmiocie prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT") dochodzonego przez tę gminę.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT stanowi, że opodatkowaniu podatkiem VAT podlega:

„odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze".

4 Artykuł 9 ust. 1 tej dyrektywy brzmi następująco:

„»Podatnikiem« jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

»Działalność gospodarcza« obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub uznanych za takie. Za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie, w sposób ciągły, majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu".

5 Artykuł 13 ust. 1 rzeczonej dyrektywy przewiduje:

„Krajowe, regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują, lub transakcjami, których dokonują jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składki lub płatności w związku z takimi działaniami lub transakcjami.

Jednakże w przypadku gdy podejmują one takie działania lub dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tych działań lub transakcji, gdyby wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziło do znaczących zakłóceń konkurencji.

W każdych okolicznościach podmioty prawa publicznego są uważane za podatników w związku z czynnościami określonymi w załączniku I, chyba że niewielka skala tych działań sprawia, że mogą być one pominięte”.

6 W pkt 5 załącznika I do owej dyrektywy, zatytułowanego „Wykaz czynności, o których mowa w art. 13 ust. 1 akapit trzeci”, wymieniono „przewóz osób”.

7 Zgodnie z art. 73 dyrektywy VAT:

„W odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług innych niż te, o których mowa w art. 74–77, podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług, od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takiej dostawy lub świadczenia”.

Prawo niderlandzkie

8 Artykuł 4 Wet op het primair onderwijs (ustawy o szkolnictwie podstawowym), zatytułowany „Koszty dowozu uczniów do szkół”, stanowi:

„1. Realizując cel dostępu do nauki, burmistrz i jego zastępcy zapewniają, na wniosek, rodzicom uczniów mających miejsce zamieszkania na terenie gminy pokrycie kosztów dowozu, które uznają oni za niezbędne. Rada gminy przyjmie uchwałę w sprawie zasad pokrywania tych kosztów, przy uwzględnieniu postanowień następnych ustępów.

[…]

4. Uchwała uwzględni udział, jaki może być zasadnie wymagany od rodziców, oraz określi, jaki sposób dowozu jest odpowiedni dla uczniów. Uchwała ustanowi zasady, na podstawie których burmistrz i jego zastępcy uzyskają opinię ekspertów w tym zakresie.

5. Uchwała powinna przewidywać pokrycie kosztów dowozu na odcinku drogi pomiędzy miejscem zamieszkania ucznia a:

a) najbliższą, dostępną mu szkołą podstawową lub w wypadku, gdy uczeń musi uczęszczać do specjalnej szkoły podstawowej, najbliższą, dostępną mu specjalną szkołą podstawową,

b) inną zwykłą lub specjalną szkołą podstawową, jeśli dowóz do takiej szkoły stanowi dla gminy niższe koszty niż koszty dowozu do zwykłej lub specjalnej szkoły podstawowej, o której mowa w lit. a), a rodzice wyrazili zgodę na dowóz do tej innej szkoły,

c) najbliższą, dostępną mu specjalną szkołą podstawową w zespole szkół podstawowych, do którego uczęszcza, jeżeli rodzice wyrazili zgodę na dowóz do tej specjalnej szkoły podstawowej, lub

d) inną specjalną szkołą podstawową w zespole szkół, o którym mowa w lit. c), jeżeli dowóz do takiej szkoły stanowi dla gminy niższe koszty niż koszty dowozu do specjalnej szkoły podstawowej, o której mowa w lit. c), a rodzice wyrazili zgodę na dowóz do tej innej szkoły.

[…]

7. W stosunku do rodziców, których łączny dochód przekracza 17 700 EUR, uchwała może przewidywać, że pokrycie kosztów zostanie przyznane jedynie w zakresie, w jakim koszty dowozu przekraczają koszty transportu publicznego na odcinku drogi określonym przez radę gminy na

podstawie ust. 8, przy czym długość tego odcinka nie może przekraczać 6 km. Dochód ustala się w oparciu o dochód osiągnięty w drugim roku kalendarzowym poprzedzającym rok, w którym rozpoczął się rok szkolny, którego dotyczy wniosek o pokrycie kosztów. Koszty transportu publicznego, o których mowa w zdaniu pierwszym, odnoszą się do kosztów transportu publicznego, które byłyby zasadnie poniesione na przebytym odcinku drogi, przy uwzględnieniu podziału na strefy zgodnie z rozporządzeniem opartym na art. 27 ust. 1 ustawy o przewozie osób, niezależnie od istnienia transportu publicznego lub rzeczywistego korzystania z niego. W wypadku zastosowania ust. 10 uchwała określi udział finansowy rodziców obliczony zgodnie ze zdaniem trzecim. Od dnia 1 stycznia 1999 r. kwota, o której mowa w zdaniu pierwszym, jest corocznie dostosowywana w odniesieniu do zmiany wskaźnika wynagrodzeń dorosłych pracowników w stosunku do roku poprzedzającego, a następnie zaokrąglana do wielokrotności 450 EUR. Dostosowana kwota zastępuje kwotę wskazaną w zdaniu pierwszym.

8. Uchwała może stanowić, że prawo do pokrycia kosztów nie przysługuje w stosunku do odcinka drogi pomiędzy szkołą dostępną uczniowi a jego miejscem zamieszkania, mierzonym wzdłuż najkrótszej trasy, która jest wystarczająco łatwa i bezpieczna do pokonania przez ucznia.

[…]

10. Uchwała może stanowić, że zamiast pokrywania kosztów gmina samodzielnie zapewni dowóz lub zleci jego realizację.

11. W stosunku do uczniów, dla których dystans określony w ust. 5 przekracza 20 km, uchwała może stanowić, że kwota pokrycia kosztów zależy od możliwości finansowych rodziców lub że dowóz, który zapewnia gmina lub którego realizację zleca, jest wykonywany za odpłatnością w zależności od możliwości finansowych rodziców i w kwocie, która nie może przekraczać kosztu przewozu danego ucznia. W tym wypadku uchwała powinna zawierać również postanowienia dotyczące obliczenia możliwości finansowych rodziców. Zdania pierwszego nie stosuje się do uczniów specjalnych szkół podstawowych, których miejsce zamieszkania znajduje się w odległości większej niż 20 km od najbliższej publicznej lub prywatnej specjalnej szkoły podstawowej.

[…]”.

9 Zgodnie z art. 4 ust. 1 wet op de expertisecentra (ustawy o ośrodkach wiedzy specjalistycznej) „uchwała uwzględni wkład, jaki może być zasadnie wymagany od rodziców, oraz określi, jaki sposób dowozu jest odpowiedni dla uczniów, przy założeniu, że uczniom specjalnej szkoły średniej może przysługiwać prawo do pokrycia kosztów dowozu jedynie wtedy, gdy ze względu na ich niepełnosprawność muszą oni korzystać ze środków transportu innych niż transport publiczny lub ze względu na ich niepełnosprawność nie mogą się samodzielnie przemieszczać za pomocą transportu publicznego”.

10 Verordening leerlingenvervoer gemeente Borsele 2008 (uchwała gminy Borsele na rok 2008 w sprawie dowozu uczniów do szkół) stanowi w szczególności, że:

— gdy odległość wynosi mniej niż 6 km, nie przewiduje się pokrywania kosztów dowozu do szkoły,

— gdy odległość wynosi od 6 do 20 km, za dowóz uczniów do szkół rodzice dowożonego dziecka uiszczają składkę w stałej kwocie równej kosztom transportu publicznego na dystansie 6 km.

— gdy odległość wynosi ponad 20 km, za dowóz uczniów do szkół uiszcza się składkę, której wysokość nie przekracza równowartości kosztów tego przewozu, obliczaną dla rodziny, przy uwzględnieniu możliwości finansowych rodziców w zależności od łącznego dochodu rodziców – po odliczeniach – w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym z 2001 r.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

11 W celu dowozu uprawnionych uczniów do szkół gmina Borsele korzysta z usług przedsiębiorstw transportowych. W 2008 r. zapłaciła z tego tytułu 458 231 EUR, w tym podatek VAT.

12 Zgodnie z uchwałą gminy Borsele z 2008 r. w sprawie dowozu uczniów do szkół około jedna trzecia rodziców uczniów korzystających z dowozu do szkół uiściła składki, których łączna kwota, odpowiadająca 3% sumy, jaką gmina zapłaciła za usługi dowozu uczniów do szkół, wyniosła 13 958 EUR. Różnica została sfinansowana przez ową gminę ze środków publicznych.

13 Gmina Borsele zajęła stanowisko przed organami podatkowymi, w myśl którego jest ona zobowiązana do zapłaty podatku VAT z tytułu świadczenia usług dowozu uczniów do szkół za opłatą i w związku z tym jest uprawniona do odliczenia tego podatku VAT wykazanego na fakturach wystawionych przez przewoźników. Odwołanie to zostało oddalone ze względu na to, że gmina ta nie świadczyła usług odpłatnie, a więc nie wykonywała działalności gospodarczej.

14 W decyzji z dnia 1 lipca 2009 r. organy podatkowe ustaliły kwotę należną gminie Borsele z funduszu zwrotu podatku VAT za rok 2008, bez uwzględnienia podatku VAT wykazanego na fakturach wystawionych przez przewoźników.

15 Gmina Borsele zaskarżyła omawianą decyzję przed Rechtbank te 's-Gravenhage (sądem rejonowym w Hadze, Niderlandy). Orzeczeniem z dnia 29 grudnia 2010 r. skarga ta została oddalona jako bezzasadna. Gmina Borsele wniosła apelację do Gerechtshof te 's-Gravenhage (sądu apelacyjnego w Hadze, Niderlandy), który orzeczeniem z dnia 20 kwietnia 2012 r. uchylił orzeczenie rechtbank te 's-Gravenhage (sądu w Hadze), a także decyzje organów podatkowych. Gmina Borsele i sekretarz stanu ds. finansów złożyli do Hoge Raad der Nederlanden (sądu najwyższego Niderlandów) odrębne skargi kasacyjne na orzeczenie Gerechtshof te 's-Gravenhage (sądu apelacyjnego w Hadze).

16 W tych okolicznościach Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 2 ust. 1 lit. c) i art. 9 ust. 1 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że w kontekście dowozu uczniów do szkół w oparciu o uregulowanie takie jak opisane w niniejszym wyroku gminę należy uznać za podatnika w rozumieniu tej dyrektywy?

2) Czy na potrzeby udzielenia odpowiedzi na to pytanie należy uwzględnić uregulowanie jako całość, czy też oceny tej należy dokonać w odniesieniu do każdego świadczenia przewozu osobno?

3) W tym ostatnim przypadku: czy w związku z tym należy dokonywać rozróżnienia w zależności od tego, czy chodzi o przewóz uczniów odpowiednio na dystansie od 6 do 20 km i na dystansie powyżej 20 km?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

17 Poprzez swoje pytania sąd odsyłający zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 9 ust. 1 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że jednostka samorządu terytorialnego, która świadczy usługi dowozu uczniów do szkół w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym, działa jako podatnik i podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.

18 Zgodnie z art. 9 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy VAT „podatnikiem" jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

19 W celu stwierdzenia, czy w sprawie rozpatrywanej w postępowaniu głównym jednostka samorządu terytorialnego działa jako podatnik, należy zatem ustalić, czy jednostka ta prowadzi działalność gospodarczą w rozumieniu dyrektywy VAT.

20 W tym względzie trzeba przypomnieć, iż art. 9 ust. 1 akapit drugi tej dyrektywy stanowi, że „działalność gospodarcza" obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub uznanych za takie.

21 Jak wskazała rzecznik generalna w pkt 32 opinii, działalność może zostać uznana za działalność gospodarczą w rozumieniu powyżej przywołanego przepisu jedynie wtedy, gdy odpowiada ona jednej z czynności określonej w art. 2 dyrektywy VAT.

22 W niniejszej sprawie w celu ustalenia, czy dowóz uczniów do szkół zapewniany przez gminę w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu art. 9 ust. 1 akapit drugi tej dyrektywy, należy zatem stwierdzić w pierwszej kolejności, czy w ramach organizowania tego dowozu uczniów do szkół gmina ta świadczyła usługę, o której mowa w art. 2 ust. 1 lit. c) rzeczonej dyrektywy.

23 O ile dostarczone przez sąd odsyłający we wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym informacje pozwalają stwierdzić, że w postępowaniu głównym rozpatrywane jest świadczenie usług, o tyle należy zbadać, czy świadczenie to może zostać uznane za dokonywane przez ową gminę odpłatnie, jak wymaga tego art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT.

24 W tym zakresie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem świadczenie usług jest „odpłatne" w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT, a zatem podlega opodatkowaniu, wyłącznie wtedy, gdy pomiędzy usługodawcą a usługobiorcą istnieje stosunek prawny, w trakcie którego dochodzi do wymiany świadczeń wzajemnych, a wynagrodzenie otrzymane przez usługodawcę stanowi rzeczywistą równowartość usługi świadczonej na rzecz usługobiorcy (zob. w szczególności wyroki: z dnia 3 marca 1994 r., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, pkt 14; z dnia 5 czerwca 1997 r., SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, pkt 45; z dnia 26 czerwca 2003 r., MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, EU:C:2003:377, pkt 47).

25 W niniejszej sprawie należy stwierdzić, że udział rodziców w kosztach dowozu uczniów do szkół nie jest obliczany w zależności od faktycznych kosztów świadczonych usług. Kwota tego udziału rodziców nie jest bowiem zależna ani od liczby codziennie pokonywanych kilometrów, ani od kosztów za przejazd każdego dowożonego ucznia, ani od częstotliwości przejazdów.

26 Niemniej okoliczność, czy transakcja gospodarcza została zrealizowana po cenie niższej, czy też wyższej od kosztu wytworzenia, nie ma znaczenia dla zakwalifikowania transakcji jako „transakcji odpłatnej". To ostatnie pojęcie wymaga bowiem wyłącznie istnienia bezpośredniego związku między dostawą towarów lub świadczeniem usług a świadczeniem wzajemnym rzeczywiście otrzymanym przez podatnika (zob. podobnie wyroki: z dnia 8 marca 1988 r., Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, pkt 12; z dnia 20 stycznia 2005 r., Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, pkt 22).

27 W związku z tym uiszczenie przez około jedną trzecią rodziców dowożonych dzieci składek na dowóz uczniów do szkół pozwala uznać, że gmina Borsele świadczyła usługę odpłatnie w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT.

28 W drugiej kolejności, jak wskazała rzecznik generalna w pkt 49 i 50 opinii, należy wyjaśnić, że istnienie odpłatnego świadczenia usługi w rozumieniu powyżej przywołanego przepisu nie wystarcza do stwierdzenia, że wykonywana jest działalność gospodarcza w rozumieniu art. 9 ust. 1 dyrektywy VAT.

29 W tym względzie z orzecznictwa Trybunału wynika, iż w celu ustalenia, czy dane świadczenie usług jest wykonywane za wynagrodzeniem, tak że działalność taką należy uznać za działalność gospodarczą (zob. podobnie wyrok z dnia 26 marca 1987 r., Komisja/Niderlandy, 235/85, EU:C:1987:161, pkt 15), należy zbadać wszystkie okoliczności, w jakich świadczenie to jest realizowane (zob. podobnie wyrok z dnia 26 września 1996 r., Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, pkt 27).

30 Porównanie okoliczności, w jakich zainteresowany świadczy dane usługi, i tych okoliczności, w jakich tego rodzaju świadczenie jest zwykle realizowane, może zatem stanowić jedną z metod umożliwiających zbadanie, czy dana działalność jest działalnością gospodarczą (zob. analogicznie wyrok z dnia 26 września 1996 r., Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, pkt 28).

31 Inne czynniki, takie jak między innymi liczba klientów lub kwota dochodów, mogą również być uwzględniane, wraz z innymi, podczas tego badania (zob. analogicznie wyrok z dnia 26 września 1996 r., Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, pkt 29).

32 Wreszcie, wprawdzie to do sądu krajowego należy ocena wszystkich okoliczności sprawy rozpatrywanej w postępowaniu głównym, niemniej Trybunał, który ma udzielić sądowi krajowemu użytecznej odpowiedzi, może dostarczyć wskazówek na podstawie akt tej sprawy lub przedstawionych mu uwag, umożliwiających temu sądowi krajowemu rozstrzygnięcie toczącego się przed nim konkretnego sporu.

33 W tym względzie warto zauważyć, po pierwsze, że gmina Borsele odzyskuje – w drodze składek, które otrzymuje – jedynie małą część ponoszonych kosztów. Rozpatrywane w postępowaniu głównym składki nie są bowiem należne od każdego użytkownika i były uiszczane wyłącznie przez jedną trzecią tych użytkowników, w związku z czym ich suma pokryła jedynie 3% całkowitego kosztu dowozu uczniów do szkół, a różnica została sfinansowana ze środków publicznych. Takie rozróżnienie między kosztami funkcjonowania a kwotami otrzymanymi za oferowane usługi może sugerować, iż udział rodziców należy raczej uznać za opłatę aniżeli wynagrodzenie (zob. analogicznie wyrok z dnia 29 października 2009 r., Komisja/Finlandia, C-246/08, EU:C:2009:671, pkt 50).

34 Taka asymetria wskazuje również na brak rzeczywistego związku między zapłaconą kwotą a świadczeniem usług. W konsekwencji nie wydaje się, aby związek między świadczoną przez ową gminę usługą dowozu a ekwiwalentem płaconym przez rodziców miał bezpośredni charakter wymagany do tego, aby ekwiwalent ten mógł zostać uznany za świadczenie wzajemne stanowiące wynagrodzenie za tę usługę, oraz do tego, aby świadczenie tej usługi zostało uznane za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 9 ust. 1 dyrektywy VAT (zob. analogicznie wyrok z dnia 29 października 2009 r., Komisja/Finlandia, C-246/08, EU:C:2009:671, pkt 51).

35 Po drugie, należy zauważyć, że okoliczności, w jakich doszło do świadczenia usług rozpatrywanych w postępowaniu głównym, różnią się od tych, w jakich zwykle prowadzi się działalność w zakresie przewozu osób, ponieważ – jak zauważyła rzecznik generalna w pkt 64 opinii – gmina Borsele nie oferuje świadczenia usług na ogólnym rynku przewozu osób, lecz jest raczej usługobiorcą i konsumentem końcowym usług przewozu nabytych od przedsiębiorstw transportowych, z którymi zawiera umowy, i udostępnianych rodzicom uczniów w ramach jej działalności polegającej na świadczeniu usługi publicznej.

36 Z powyższych rozważań wynika, że na zadane przez sąd odsyłający pytania należy odpowiedzieć, iż art. 9 ust. 1 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że jednostka samorządu terytorialnego, która świadczy usługę dowozu uczniów do szkół w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym, nie prowadzi działalności gospodarczej, a więc nie działa jako podatnik.

W przedmiocie kosztów

37 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (piąta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 9 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że jednostka samorządu terytorialnego, która świadczy usługę dowozu uczniów do szkół w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym, nie prowadzi działalności gospodarczej, a więc nie działa jako podatnik.

Podpisy